

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE ADMINISTRAÇÃO
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO
GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**

**ESTRUTURAÇÃO DE UM SISTEMA DE CUSTOS COMO SUPORTE PARA A
FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA NO POSTO DE COMBUSTÍVEIS X**

PALOMA SILVA ARAÚJO

**João Pessoa
2017**

PALOMA SILVA ARAÚJO

**ESTRUTURAÇÃO DE UM SISTEMA DE CUSTOS COMO SUPORTE PARA A
FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA NO POSTO DE COMBUSTÍVEIS X**

Documento Monográfico apresentado à
Coordenação do Curso de Graduação
em Administração da Universidade
Federal da Paraíba – DA/CCSA/UFPB,
em atendimento às exigências para a
obtenção do grau de Bacharela em
Administração.

Orientador: Rosivaldo De Lima Lucena

João Pessoa
2017

FICHA CATOLOGRÁFICA

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

S586e Silva Araújo, Paloma.

Estruturação De Um Sistema De Custos Como Suporte Para a
Formação Do Preço De Venda No Posto De Combustíveis X / Paloma Silva
Araújo. – João Pessoa, 2017.
50f.: il.

Orientador(a): Prof^o Dr. Rosivaldo de Lima Lucena.

Trabalho de Conclusão de Curso (Administração) – UFPB/CCSA.

1. Custos. 2. Formação de Preço. 3. Posto de Combustíveis. I. Título.

UFPB/CCSA/BS

CDU:658(043.2)

Gerada pelo Catalogar - Sistema de Geração Automática de Ficha Catalográfica do
CCSA/UFPB, com os dados fornecidos pelo autor(a)

DEDICATÓRIA

Dedico primeiramente a Deus, pois tudo é feito para Ti, meu Senhor. Em segundo lugar, dedico aos meus pais, obrigada por acreditarem em mim, vocês com certeza, foram a minha motivação para conclusão deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Meu muito obrigada ao meu pai celestial, obrigada pela tua graça que me alcança todos os dias, sei que sem Ti, não teria conseguido.

Meu muito obrigada ao meu professor orientador Rosivaldo Lucena, por sua confiança, ajuda e disponibilidade para todas as vezes em que precisei. O senhor faz realmente o título de professor e isso me enche de orgulho.

Meu muito obrigada aos meus pais pelo apoio e compreensão em todos os momentos que precisei estar ausente para desenvolver este trabalho.

Meu muito obrigada a EJA Consultoria (Empresa Júnior De Administração) e ao Movimento Empresa Júnior, que marcou a minha vida acadêmica.

Obrigada a minha amiga Rosana, que sempre me ajuda quando preciso. Obrigada aos professores que são comprometidos com a educação e me ajudaram com seus ensinamentos. Por fim, todos aqueles que direta e indiretamente, fizeram parte na minha formação, meus agradecimentos.

ARAUJO, Paloma Silva. **Estruturação De Um Sistema De Custos Como Suporte Para a Formação Do Preço De Venda No Posto De Combustíveis X**. 2017. 53 f. Monografia (Especialização) - Curso de Administração, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2017.

RESUMO

As empresas privadas possuem o propósito de gerar lucro e para tanto o preço de venda deve ser bem definido tomando como base os seus custos, uma das etapas primordiais para definição do preço de venda é ter a contabilidade de seus custos, para se ter a informação de ganho ou perda. Se a empresa quiser diminuir as possibilidades de prejuízos, deve começar com uma boa gestão de seus custos, conhecendo de forma mais profunda os seus gastos. Neste caso, o presente trabalho de pesquisa tem o propósito de caracterizar o método de custeio, identificando a metodologia usada para formação de preço de venda do Posto de Combustível considerado para a pesquisa, para posteriormente elaborar um sistema de custo que embase o preço de venda. A metodologia da pesquisa se caracteriza em descritiva, utilizando-se do procedimento de estudo de caso, tendo como técnicas como sondagem de dados, entrevistas e levantamento documental. O instrumento para coleta de dados foi um roteiro de entrevista semiestruturado e os dados foram tratados de forma qualitativa e quantitativa. A análise dos dados permitiu saber que o Posto de Combustível não possuía um sistema de custeio e sua formação de preço era baseada em uma taxa de porcentagem, na qual o cálculo era feito pela experiência no mercado. Foi-se então feito uma estruturação de seus custos e *mark-up* para o seu preço de venda.

Palavras-Chaves: Custos. Formação de preço. Posto de Combustíveis

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Síntese dos Definições Básicos	16
Figura 2 – Custo Unitário pelo Método Custeio Variável/Direto.....	20
Figura 3 – Margem de Contribuição	22
Figura 4 – Caminho do Combustível até o Consumidor Final	30

LISTA DE FORMULAS

Formula 1 – Ponto de Equilíbrio por Unidade	23
Formula 2- Componentes do Custo Unitário de Compra da Mercadoria	28
Formula 4 – Fases para Determinação do <i>Mark-up</i>.....	28
Formula 5- Práticas Ambientais da Empresa Estudada	28
Formula 6– Como se dá a <i>Taxa Mark-up</i>.....	34

Sumário

1 INTRODUÇÃO

1.1 Delimitação Do Tema E Formulação Do Problema De Pesquisa.....	11
1.2 Objetivos	11
1.2.1 Objetivo geral	11
1.2.2 Objetivos específicos	11
1.3 Justificativa	11

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Sistema de Custos.....	13
2.1.1 Contextualização	13
2.1.2 Conceitos Básicos	14
Figura 1- Síntese das Definições Básicas.....	16
2.1.3 Classificação dos Custos	17
2.1.4 Método de Custeios	19
Figura 2- Custo unitário pelo método custeio variável/direto	20
2.1.5 Análise de Custo/ Volume/ Lucro.....	21
Figura 3 - Margem de contribuição.....	23
2.2 Formação de Preço de Venda.....	24
2.2.1 Preço de Venda no Comércio	26
2.2.3 Taxa de Marcação (<i>Mark-up</i>)	28
2.3 Posto de Combustíveis	30
Figura 4- Caminho do combustível até o consumidor final	31

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Natureza da Pesquisa.....	31
3.2 Método de Procedimento.....	31
3.3 Técnicas de Pesquisa	32
3.4 Instrumento de Pesquisa	32
3.5 Tratamento dos Dados	32

4 ANÁLISE E INTERPRETEÇÃO DOS RESULTADOS.....

4.1 Caracterização da Estrutura de Custos	33
4.2 Identificação da Metodologia de Formação de Preço de Venda	34
4.3 Sistema de Custos para a Formação de Preço de Venda.....	36
4.3.1 Separação dos Dados	37
4.3.2 Margem de Contribuição	38

4.3.3 Formação de Preço.....	40
5 CONCLUSÃO.....	44
REFERÊNCIAS	46
APÊNDICES.....	48

1 INTRODUÇÃO

1.1 Delimitação Do Tema E Formulação Do Problema De Pesquisa

No mundo dos negócios atuais, percebe-se o quanto as empresas estão ligadas à o que diz respeito ao mercado, com suas concorrências, consumidores e fornecedores. Sem se preocuparem com isso, elas não conseguem se manterem competitivas, tendo-se então ter como foco uma boa gestão para lidar com todas as áreas da administração que regem uma empresa, em que todos os setores devem funcionar juntos com o propósito de gerar lucro.

Se a finalidade é o lucro, o estudo dos custos e o modelo escolhido para formação do preço de venda são primordiais para o ganho das empresas em seus produtos e serviços oferecidos à sociedade. Para se diferenciar, a globalização força os empreendedores e empresários a serem eficazes nos controles financeiros e operacionais. É preciso o conhecimento dos controles financeiros e os custos tornam-se parte dos gastos de uma empresa, seu estudo possibilita a análise em números se a atividade oferecida pela organização é rentável ou não, proporcionando verificar o que precisa e pode ser mudado no preço de venda para conseguir o tão esperado lucro, em casos até o seu próprio aumento. Afirma Bruni (2012) que é por meio da contabilidade de custos que é visto e pode ser realizado a análise dos gastos das empresas.

O preço de venda de um bem ou serviço pode ser definido baseado em três vertentes: concorrência, custos e no valor em que a empresa fornece para seus consumidores. Seja qual for escolhida a vertente, a constituição do preço para a venda tem como objetivo ao final do mês cobrir os custos diretos dos produtos ou serviços, somado as despesas variáveis e fixas e ainda sim deixar ganhos para a instituição, conforme o Sebrae (2016). A tomada de decisão de cálculo do preço não pode ser tomada de forma superficial, pois pode-se dizer

que a fixação do preço de venda afeta diretamente o sucesso, a rentabilidade e a competitividade, chegando ao ponto de afetar a existência ou não da empresa.

Gerenciar tais aspectos converte-se em um fator estratégico para se manter no mercado. As grandes empresas já são cientes disso e dedicam setores e pessoas para uma gestão estratégica dos custos. Mas a economia do Brasil é caracterizada pelos inúmeros micros e pequenos negócios, contudo em sua maioria esses empreendimentos surgem de forma não planejada, apenas visando a oportunidade, não possuem o planejamento e a análise dos fatores que influenciam seu estado de crescimento e maturidade, e acabam indo muito rápido para a fase de morte, chegando a falência. Portanto, para que uma empresa se perpetue alguns, aspectos são fundamentais para a sobrevivência, principalmente os fatores financeiros e como os custos são calculados para subsidiar a fixação do preço de vendas.

Nesse contexto, o propósito deste estudo é estudar o seguinte problema de pesquisa: Como os custos são calculados e como eles são utilizados como suporte para a formação de venda no Posto de combustíveis X?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

Analisar como os custos são calculados e como eles são utilizados como suporte para a formação de preço de vendas no Posto GL.

1.2.2 Objetivos específicos

- Caracterizar a estrutura de custos do Posto GL;
- Identificar a metodologia de formação de preço de venda do Posto GL;
- Elaborar, em MS Excel, um sistema de custos para a formação de preços de venda no Posto X.

1.3 Justificativa

As empresas sejam elas grandes, sejam pequenas, existem para atender a uma necessidade do mercado, mas com o objetivo de gerar lucro através de seus produtos ou serviços oferecidos. Por isso é de suma

importância o conhecimento contábil dos custos e despesas, para a formação do preço de venda de uma organização que preza pela sua sobrevivência.

Há algum tempo, na época dos governos militares, os Postos de Gasolina pertenciam a um setor listado como segurança nacional, e não era acessível como é hoje, para a abertura de um estabelecimento de revenda de combustíveis. Mas com o passar do tempo, esse cenário mudou e o número de postos se multiplicaram, aumentando a concorrência e afetando as margens de lucros, que tiveram que ser reduzidas.

Sabendo da existência da alta competitividade no setor de Postos de combustíveis, se identificou a necessidade de estudar como era a estruturação de custos e formação do preço de venda do Posto X, reconhecido a relevância do assunto e da contribuição do trabalho para a empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Sistema de Custos

2.1.1 Contextualização

De acordo com Vieira (2013), no tempo da Revolução Industrial, os artesãos foram substituídos por fábricas. Agora os produtos eram feitos em grande escala e por seguinte também era preciso a compra de matérias-primas em grande quantidade. Surgiu então a necessidade de contabilizar os custos monetários do que se tinha em estoque, passando nos dias atuais a contabilidade dos custos ser fundamental para a sobrevivência das organizações.

Com as mudanças feitas da Contabilidade até hoje, antes existindo apenas para mensuração hoje gerenciado para embasar tomadas de decisões, vemos a importância e necessidade deste assunto. Toda organização tem seu sistema de contabilidade do simples como apenas diminuir o valor das receitas pelo valor que foi gasto, como até os mais complexos sistemas de gerenciamento contábil. Segundo Padozeve (2003, p.5) citado por Vieira (2013, p.11) “ A Contabilidade de Custos é o segmento da Ciência contábil especializado na gestão econômica do custo e do preço de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas”.

A Contabilidade de Custos, em suma, é o registro dos dados operacionais que envolve um produto ou serviço, podendo ser dados monetários ou físicos, mas apenas com a finalidade de gerar relatório para os mais diversos níveis organizacionais para serem analisados e posteriormente as melhores decisões serem tomadas. Leone (2012, p.22) afirma:

Fundamentalmente, a Contabilidade de Custos refere-se hoje às atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações repetitivas até as de natureza

estratégica, não repetitivas, e, ainda, ajuda na formulação das principais políticas das organizações.

Essas são as razões fundamentais e delas podemos extrair informações mais específicas para chegar nas mais gerais. Pode-se obter dados de orçamentos, avaliar estoque, atender necessidades fiscais, estabelecer parâmetros, formar preços, entre os mais variados.

Nessas circunstâncias, a serventia dos informes de custo para a Contabilidade gerencial contribui, segundo Martins e Rocha (2015), para formação e acompanhamento de orçamentos; gestão de preços: formulação, aumento, redução e políticas de descontos; gestão da lucratividade de produtos; gestão de produtos e produção; controle gerencial e auxílio aos administradores no processo decisório para planejamento estratégico e operacional. Concluimos por fim, que basicamente os objetivos do gerenciamento de custos são, controle das operações, delimitação de lucros e colaboração na tomada de decisão.

2.1.2 Conceitos Básicos

Pare gerenciar custos e preços na prática, é necessário entender corretamente os conceitos referentes à área da Contabilidade de Custos. É necessário se ter uma terminologia homogênea e simplificada, para gerar melhor entendimento e comunicação. As mensagens das pessoas podem ser compreendidas incorretamente, criando a probabilidade de ruídos na comunicação, além de que o não conhecimento ou a interpretação errada, pode levar o administrador a se enganar quanto à classificação de gastos, despesas, custos, investimentos e desperdícios, não trazendo, assim, resultado satisfatório para o entendimento desses conceitos.

De acordo, com Wernke (2005), Martins e Rocha (2015) e Vieira (2013), podemos definir:

Gastos é um termo utilizado para definir as cotidianas transações financeiras feita por uma empresa, na qual ela contrai uma obrigação (dívida)

diante de fornecedores, bancos e entre outros. Ou seja, é a compra de um bem ou serviço e que pode ocorrer em qualquer área e em qualquer momento da organização. Um gasto pode estar relacionado a custos fabris, despesas administrativas até investimento em compra de máquinas.

Despesas corresponde ao valor desembolsado no processo da administração geral, com bens ou serviços tendo o objetivo de manter em atividade a empresa como um todo e gerar receitas, de forma direta ou indireta e de modo voluntário. As despesas reduzem o lucro e são gastos relacionados ao funcionamento da organização, ligadas as atividades gerenciais, tais como gastos com comissões e gastos com propagandas (despesas com vendas) e gastos com juros (despesas financeiras).

Custos ``é a expressão monetária do consumo, da utilização ou da transformação de bens ou serviços no processo de outros bens ou serviços`` (Martins e Rocha, 2015, p.9). Os custos são os gastos que normalmente ocorre no processo de produção, desde a fase inicial até o produto ou serviço concluído.

Desperdícios são gastos relacionados às atividades que não agregam valor, nem para a empresa, nem para o cliente e implicam consumo de tempo e dinheiro desnecessários (Wernke, 2005). Afetam o lucro e podemos citar: produção de itens defeituosos e capacidade instalada ociosa.

Perdas são consideradas os acontecimentos ocasionais, indesejados e involuntários no ambiente de trabalho em uma organização. Não fazem parte da normalidade das operações e esses gastos não podem serem considerados custos de fabricação (Wernke, 2005).

Investimentos são os gastos realizados na obtenção de bens e direitos com o propósito de gerar benefícios econômicos a longo prazo (Wernke, 2005). Exemplos: aquisição de uma nova máquina ou um terreno novo, com o intuito de produzir mais e gerar lucro.

Sintetizando, todo gasto pode ser um desperdício, perda, investimento, custo e despesa:

(...)quando uma indústria de confecções compra um lote de matérias-primas está fazendo um `investimento` (pois registra tal item no ativo e espera um benefício futuro). Quando ocorre o corte equivocado do tecido utilizado numa camisa, tornando a matéria-prima imprestável para uso ou reaproveitamento, classifica-se o valor do respectivo como `perda`, por ser um gasto involuntário ou indesejado. Os gastos do setor administrativo da empresa, relacionados com salários, encargos sociais, propaganda, comissões de venda, energia elétrica, depreciação e manutenção de equipamentos, são enquadráveis como `despesas`, pois ocorrem fora do ambiente fabril e forma voluntária. Em relação aos valores gastos com salários e encargos dos operários, com energia elétrica, matérias-primas consumidas, depreciação e manutenção das instalações e das máquinas fabris, ao serem utilizados para elaborar uma camisa devem ser classificados como `custos`. Quanto aos desperdícios, se a empresa refizer uma peça por problemas de qualidade, os recursos gastos com o retrabalho desse produto podem ser computados como ``desperdício`` (...). (Wernke, 2005, p.6)

Podemos citar então a existência dos gastos voluntários que são os investimentos, custos e despesas, e dos gastos involuntários sendo as perdas e os desperdícios.

Figura 1- Síntese das Definições Básicas

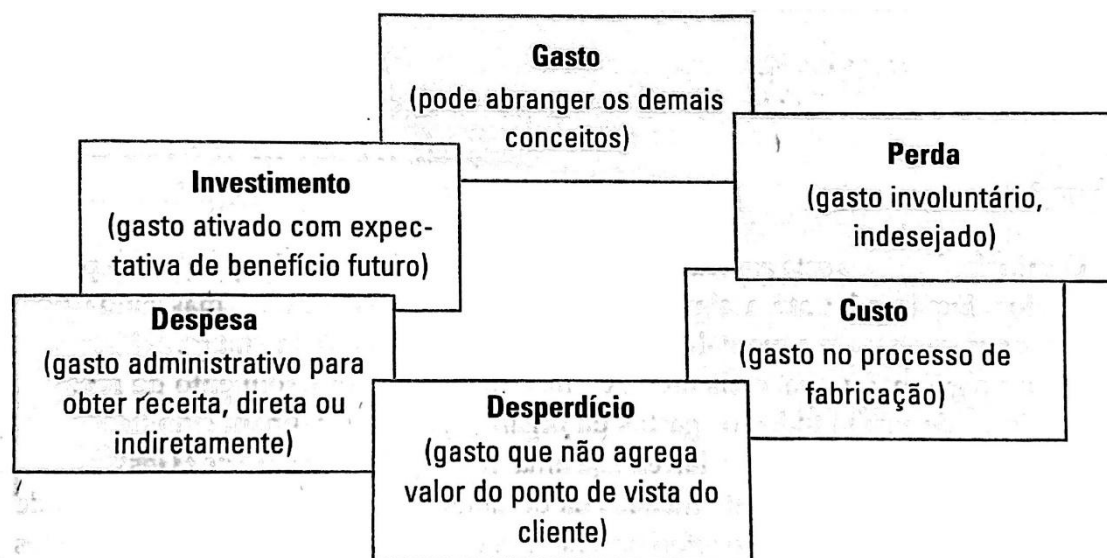


Figura 1.2 Síntese das definições básicas.

Fonte: Wernke (2005)

Os gastos são todos empenhos que a empresa arca para a obtenção de produtos ou serviços, ou seja, os investimentos, as despesas, os custos, as perdas e os desperdícios são todos antes um gasto para a empresa.

2.1.3 Classificação dos Custos

Os métodos de custeio muitas vezes diferem-se entre si, mas independentemente de ser fábrica, revenda ou prestação de serviço, para que se possa simplificar o uso das ferramentas gerenciais de análise de custos e preços é essencial desmembrar os custos por categorias.

2.1.3.1 Quanto à Facilidade de Identificação no Produto

Por essa forma de especificação, quanto à identificação os custos são classificados em custos diretos e indiretos.

Conforme Wernke (2005), os custos diretos ``são os gastos fácil ou diretamente atribuíveis a cada produto fabricado no período``. Esses custos são facilmente atribuídos ao objeto de custo e a quantificação é direta e simples, não precisando de divisão ou rateio complexos. Pode-se citar como exemplo para custos diretos a compra da matéria-prima, mão-de-obra direta e embalagem.

``Custos indiretos englobam os itens de custos em que há dificuldades de identificá-los às unidades de produtos fabricados no período`` (Wernke, 2005). São todos os outros custos que não são fáceis de serem atribuídos ao produto/serviço e precisam de um parâmetro para ser medido. Pode-se citar como exemplo para custos indiretos seguro do local fabril, honorários e energia elétrica.

2.1.3.2 Quanto ao Volume de Produção do Período

Por essa forma de especificação, quanto ao volume de produção os custos são classificados em custos fixos e variáveis.

Em relações aos custos fixos, Viera (2013) afirma que ``são aqueles gastos que tendem a se manter constantes nas alterações de atividades operacionais, independentemente do volume de produção``. Esses custos não

dependem da quantidade produzida, o seu montante não precisa ser alterado devido as oscilações da produção, ou seja, continuam fixo com o aumento ou redução da fabricação.

Martins e Rocha (2015) corroboram também: ``custos fixos são aqueles cujo montante não é afetado pelo volume, dentro de determinado intervalo do nível de atividade``. Refere-se de forma notadamente com a capacidade instalada, sendo seu valor desassociado da massa produzida. Por esse motivo, mesmo que a empresa esteja produzindo ou não, eles permanecem. Podemos citar como exemplo, se uma fábrica produzir 1 ou 50.000 unidades, o valor gasto com o aluguel do local será o mesmo.

Custos variáveis são aqueles que estão diretamente ligados ao volume da produção, se a quantidade produzida precisar aumentar seus custos também seguem a mesma proporção, mas caso contrário seus custos da mesma forma variam para a redução. Um exemplo de custo variável é a matéria-prima, pois para a fabricação de uma unidade se gasta R\$ 20,00 e para produzir dez unidades se gasta R\$ 200,00 (Martins e Rocha, 2015). Portanto, ``custos variáveis são aqueles cujo montante é afetado de maneira direta pelo volume, dentro de determinado intervalo do nível de atividade`` (Martins e Rocha, 2015).

Por alguns momentos as características dos custos podem mudar do conceito original, por isso Wernke (2005) acrescenta mais duas categorias, custos semifixos e semivariáveis.

Custos semifixos `` são aqueles que têm valor total constante até certo volume de produção. Superado tal nível de atividade há uma modificação do valor total naquele período, que se mantém até que o novo patamar de atividades seja atingido`` (Wernke, 2005, p.9). Se há uma nova contratação de um novo funcionário, no mês que houver a contratação, o custo total de salário no mês vai aumentar e passou a ser variável, apenas aquele mês, pois, depois o valor pago voltará a se manter no mesmo valor nos seguintes meses.

Custos semivariáveis `` são aqueles que têm variação no valor total pelo volume de unidades produzidas, mas não exatamente na mesma

proporção` (Wernke, 2005, p.9). Um exemplo é a energia que em muitas vezes tem uma taxa fixa mas variam de acordo com o consumo.

2.1.4 Método de Custeios

Custeio refere-se a imputar um valor de custo para um produto, mercadoria ou serviço. Para adquirir o valor é necessário o detalhamento dos custos, através de um método de custeio e método nada mais é do que o caminho para se chegar a um resultado. Portanto, para obter a quantificação total dos custos se empregam variadas formas de métodos de custeio, de acordo com os objetivos e necessidades de cada organização, pois cada método possui sua virtude e sua limitação específica, precisando, assim, ser adequado a cada contexto empresarial.

Os mais conhecidos métodos de custeio que podemos citar são custeio por absorção, custeio por atividades (ABC), custeio padrão e custeio variável ou direto. Dada a natureza deste trabalho, optamos pelo o custeio variável ou direto.

2.1.5.1 Custeio Variável ou Direto

Pela formulação do custeio variável ou direto só devem ser atribuídos aos produtos ou serviços ou gastos com ele relacionado (custo direto ou variável e despesas variáveis). Portanto, os gastos para mantimento da estrutura produtiva (custos e despesas fixas), não são atribuídos ao custeamento dos produtos ou serviços oferecidos (Wernke, 2013).

Os custos que devem ser avaliados no custo da produção são os gastos de produção ou de comercialização do produto ou serviço, podemos citar como exemplo, as matérias-primas, tributos sobre as vendas, comissões, etc. Os outros gastos que são mais complexos para se caracterizar como custo direto ao produto ou serviço, deve ser mencionado na DRE (Demonstrativo de Resultado do Exercício) como despesas do período (Wernke, 2013).

Vieira (2013) afirma que nesse método os custos fixos são colocados de modo direto para a conta de resultado final, pois este sistema tem como princípio que os custos fixos aconteceram independentemente do número de produção da organização, portanto, acredita-se assim então que não há necessidade para fazer rateios. Outra característica marcante do método de

custeio variável é a substituição do conceito de lucro bruto para margem de contribuição. Pois é por meio da margem de contribuição é que se deve cobrir todos os custos fixos.

O Custeio Variável ou Direto também é conhecido como custeio marginal, já que o objetivo é a determinação da contribuição marginal para subtração dos custos e despesas fixas. Margem de contribuição é a diferença entre a receita pelo produto ou serviço e seus custos diretos e variáveis (Leone, 2012). Por isso, esse método de custeio é pertinente apenas para os custos variáveis de produção.

Figura 2- Custo unitário pelo método custeio variável/direto

Componentes	Direto/Variável
Matéria-prima (\$)	2.500
Outros custos diretos/variável	1.700
Custos fixos/indiretos	-
Custo Total	4.200
Produção do mês	10 un.
Custo unitário	420/un.

Fonte: Adaptado de Wernke (2013)

Segundo Wernke (2013), os defensores deste método interpretam que os gastos variáveis devem ser priorizados em relação aos gastos fixos por tais motivos:

- Basicamente, os custos fixos são responsáveis por manter a estrutura produtiva da organização. Então, não possui ligação com a produção de um produto ou serviço a mais.
- Para que os gastos fixos sejam incorporados ao preço, existe a necessidade de se fazer rateios. Mas rateios, muitas vezes, podem distorcer a rentabilidade verdadeira dos produtos ou serviços.
- Os custos fixos pela característica de se manterem os mesmo em relação ao volume produzido ou não, caso seja rateado ao produto, o valor do gasto fixo estará associado ao número de produto ou serviços produzidos. Por exemplo, se uma empresa

tem como custo fixo o salário dos funcionários no valor de R\$ 10.000,00 e em determinado mês fabrica 20 unidades, rateando o valor do custo seria R\$ 500,00 ($10.000/20$). Mas em outro determinado mês produziu 4 unidades, então o valor seria R\$ 2.500,00 ($10.000/4$), sendo assim os clientes pagariam a mais nesse mês, por causa da empresa ter sido falha em suas vendas.

Em relações às vantagens e às desvantagens, ao custeio variável ou direto, segundo Wernke (2013), podemos citar que:

- a) Não é aceito pela legislação tributária sendo com a finalidade de avaliação de estoque: somente é aceito pelo Fisco se forem adaptados aos valores que seriam obtidos pelo método de custeio por absorção.
- b) Não se utiliza rateio ou critério de distribuição de gastos, facilitando o cálculo, não requerendo o complexo por apenas está envolvido os gastos diretamente relacionados com o produto ou serviço.
- c) Necessita de uma classificação rigorosa entre os gastos de natureza fixa e variáveis, em alguns casos não é tão fácil essa dissociação por haver custos de natureza semifixos e semivariáveis.
- d) O crescimento de gastos que não são considerados neste método, os diretamente não ligados a fabricação, como as despesas de marketing, ligações de pós-vendas e entre outros, podem pode prejudicar o desempenho da organização e merecem ser analisados com muito critério pelos gestores.

2.1.5 Análise de Custo/ Volume/ Lucro

Corroborando Wernke (2013) que entre as variadas ferramentas gerenciais na área de custos e aplicáveis no cotidiano dos gestores que administram os preços e custos das empresas, a análise CVL (custo/volume/lucro) seja uma das mais importantes ferramentas. Sendo assim indispensável aos gestores

neste contexto de competição acirrada, não tê-la como forma de análise. A análise CVL é um modelo que contribui para prever o efeito, no lucro em um determinado período ou em projeções futuras, de alterações ocorridas ou previstas, no volume vendido, nos preços de venda feita de formas diferentes (desconto ou majoração) e nos valores de custos e despesas fixas ou variáveis.

Tal análise, segundo Wernke (2013), responde a essas perguntas:

- a) Aumento ou diminuição do preço de compra de insumos.
- b) Diminuição ou aumento nas despesas variáveis de venda, como comissões sobre vendas e mudanças nas alíquotas tributárias.
- c) Diminuição ou aumento de gastos fixos, como redução na folha de pagamentos, telefone, entre outros.
- d) Redução ou aumento do volume de vendas, por ampliação ou diminuição de segmentos ou mercados.
- e) Redução ou aumento dos preços de venda, por opção própria ou pressões da concorrência.

Para esses dados é necessário o conhecimento e quantificação da margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança.

2.1.5.1 Margem de Contribuição

“Margem de contribuição é a diferença entre o preço de venda e o custo e despesas variáveis de cada produto ou serviço; é o valor com que cada unidade contribui para o pagamento dos custos e despesas fixas e para formação de lucro” (Viera, 2013, p.91). “A margem de contribuição pode ser conceituada como o valor (em R\$) que cada unidade comercializada contribui para, inicialmente, pagar os custos fixos mensais da empresa e, posteriormente, gerar o lucro do período” (Wernke, 2013, p.99).

A margem de contribuição é mensurada no método de Custeio direto ou variável, resultando na subtração das receitas de vendas pelos gastos variáveis. Para melhor compreensão, vamos imaginar possua um produto que tenha o preço de venda de 10,00 a unidade; seus custos variáveis totalizam 5,00 e as despesas variáveis seja de 20%. Dessa maneira, a margem de

contribuição unitária seria: $100,00 - 5,00 - 2,00 = 3,00$. Mas não podemos atribuir esse valor ao lucro, pois ainda será subtraído deste valor os gastos fixos.

Figura 3 - Margem de contribuição

	Custo Variável	Despesa Variável	Preço de venda	Margem de contribuição
Produto A	R\$ 50,00	R\$ 50,00	R\$ 150,00	R\$ 50,00
Produto B	R\$ 100,00	R\$ 50,00	R\$ 200,00	R\$ 50,00

Fonte: Adaptado de Vieira (2013)

2.1.6.2 Ponto de Equilíbrio

“O Ponto de Equilíbrio (PE) pode ser conceituado como o nível de vendas, em unidades físicas ou em valor (\$), no qual a empresa opera sem lucro ou prejuízo” (Wernke, 2013, p.119). O ponto de equilíbrio representa o número de unidades vendidas que cobre os custos e despesas variáveis mais os custos e despesas fixas, ou seja, não gera um saldo positivo (lucro), é apenas o valor que cobre todos os gastos.

“Em termos gerais, então, o ponto de equilíbrio é o ponto de produção e vendas em que os custos se igualam às receitas. Refere-se ao nível de venda em que não há lucro nem prejuízo(...)” (Vieira, 2013, p.95). Para a construção do PE é necessário levar em consideração as receitas e despesas, calculando a capacidade mínima que a empresa consegue operar para não ter prejuízo, portanto, é fundamental saber a margem de contribuição unitária ou percentual.

Formula 1- Ponto de equilíbrio por unidade

$$\text{PEC unidade} = \text{custos fixos (\$)} / \text{margem de contribuição unitária (\$)}$$

Fonte: Adaptado de Wernke (2013)

2.1.5.3 Margem de Segurança

“O conceito de Margem de Segurança representa o volume de vendas que supera as vendas calculadas no ponto de equilíbrio” (Wernke, 2013, p.135). Determina a quantidade de vendas, em unidades ou valor (\$), que a empresa pode operar sem obter prejuízo. A margem de segurança pode ser

em forma quantitativa em unidades, ou em forma monetária e em jeito de percentagem também.

Segundo Wernke (2013), para obter o valor da margem de segurança as seguintes fórmulas podem ser utilizadas:

- a) Margem de segurança em valor (\$) = vendas totais realizadas ou projetadas (\$) **menos** vendas totais no ponto de equilíbrio;
- b) Margem de segurança em unidades = vendas totais realizadas ou projetadas em unidades **menos** vendas totais em unidades no ponto de equilíbrio;
- c) Margem de segurança em percentual (%) = margem de segurança (\$) **dividido** por vendas totais (\$).

Wernke (2013, p.135) corrobora com um exemplo para melhor entendimento:

Exemplos: se as vendas no Ponto de Equilíbrio totalizam \$ 5.000 e as vendas efetivas forem de \$ 6.500, a Margem de Segurança é de \$ 1.500 (\$6.500 - \$ 5.000). Se o Ponto de Equilíbrio é de 500 unidades e as Vendas efetivas forem de 650 peças, a Margem de segurança em unidades é de 150 unidades (650 – 500). A Margem de Segurança em percentual será obtida dividindo a Margem de Segurança em valor (\$1.500) pelas Vendas totais (\$6.500) e multiplicando por 100.

Mesmo com um planeamento e bom plano elaborado, existem eventualidades das quais não podemos prever, podendo assim reduzir o volume das vendas. Sendo assim o cálculo da margem de contribuição é uma medida contra os riscos que possam levar a empresa ao prejuízo, possibilitando aos gestores tomarem precauções a partir do conhecimento quantitativo da MS.

2.2 Formação de Preço de Venda

No mercado global de hoje, caracterizado por uma concorrência agressiva, as organizações procuram obter mais e mais mercados consumidores, pois operam com uma margem de lucro reduzida, fazendo com

que assim a precificação ganhe relevância como uma estratégia mercadológica. A determinação do preço correto será uma questão de sobrevivência e crescimento para qualquer tipo e porte de organização.

Os administradores responsáveis pela formação do preço de venda do produto ou serviço, devem ser muito criteriosos no processo do desenvolvimento do valor. A importância do assunto corresponde à obtenção de resultados da empresa, dentre eles o grau de lucratividade e a fatia do mercado que irá se alcançar. Podemos então afirmar que as entidades vivem um impasse entre ter o melhor preço de venda mediante aos critérios internos de retorno do investimento e de ser aceito no mercado, diante da proposta de valor e da concorrência acirrada.

É indicado, antes da fixação do preço analisar o mercado, analisar a concorrência e qualquer outro fator que possa influenciar nas decisões do preço. Contudo, `` todo preço calculado para a venda do produto deve ser formado de modo a cobrir os custos, as despesas fixas, as despesas variáveis e impostos, de forma que o valor restante propicie o valor esperado, o lucro`` (Vieira, 2013, p.85).

Dentre os princípios mais básicos, entre preço e volume de vendas, podemos citar (Vieira,2013, p.82):

- a) Quanto maior o preço de venda de um produto, menor o número de unidades a ser comprada;
- b) Quanto menor o preço de venda de um produto, maior o número de unidades a ser comprada.

O preço de venda calculado com bases nos custos aumentado de uma margem de lucro é a forma mais tradicional, portanto, podemos dizer que o preço é constituído por várias análises, sendo elas internas e externas, nas quais o custo faz parte da análise interna de qualquer gestão que se preze está apta diante ao mercado.

2.2.1 Preço de Venda no Comércio

“Entende-se por comércio varejista toda a atividade exercida por prática de atos de comércio; tudo que envolve troca, permuta, intermediação entre o produtor e o consumidor, com o objetivo de buscar o melhor resultado” (Vieira, 2015, p.108). O comércio se caracteriza por ser o intermédio entre o produtor e o consumidor, podendo obter as características de atacado ou varejo.

A atividade comercial se diferencia das atividades industriais em relação a sua apuração de custos e formação de preço, não é necessário calcular o custo de produção do produto, pois não há a necessidade desse tipo de custeio, uma vez que o comércio já compra o produto pronto e apenas revende. Sendo assim, o custo que é imputado ao preço é de aquisição da mercadoria acrescentado das despesas mensais do estabelecimento, as quais podem ou não serem impostas no mark-up, essa taxa de marcação vai fornecer o preço `orientativo`. Em resumo, Wernke (2012) afirma que o preço do varejo é formado por dois fatores: **custo unitário de aquisição e taxa de marcação (*mark-up*)**.

2.2.1.2 Cálculo do Custo Unitário de Compra da Mercadoria

“Todos os valores despendidos na aquisição das mercadorias integram o custo de compra(...)” (Wernke, 2012, p.48). Sendo assim, compõe o custo de compra os seguintes elementos:

Quadro 1- Componentes do custo unitário de compra da mercadoria

- A) (+) Custo da mercadoria na fatura (valor constante na nota fiscal).
- B) (-) Descontos dados na fatura (incondicionais, mencionados no corpo da nota fiscal de compra).
- C) (+) Despesas acessórias da compra (fretes, seguros, despesas aduaneiras e outros itens vinculados à aquisição).
- D) (+) Impostos não recuperáveis fiscalmente (conforme a legislação tributária pertinente).
- E) (-) Impostos recuperáveis fiscalmente (conforme a legislação tributária pertinente).
- F) (=) Custo de aquisição de mercadoria ($F = A - B + C + D - E$).
- G) (/) Quantidade física comprada (em unidades).
- H) (=) Custo unitário de compra da mercadoria ($H = F/G$).

Fonte: Adaptado de Wernke (2012)

Há diferença entre o cálculo do custo de compra de mercadoria para o comércio e para a indústria, e estamos falando da questão tributária. A recuperação dos tributos é diferente e é preciso dedicar atenção à específica legislação para o tipo de produto e atividade, pois alguns tributos são recuperáveis, outros não. Cabe a cada empresa analisar quais os tributos que interferem no seu tipo de negócio, uma vez que pode haver impostos que necessitem serem acrescentados ao custo de aquisição.

2.2.1.3 Rateio Do Frete e Outros Gastos Da Compra

Existem pedidos de compra em que a mercadoria vem só na nota fiscal, mas há notas fiscais que pode vir com o pedido de mais de uma mercadoria. Dessa forma é necessário dividir os custos das mercadorias entre si, ou seja, deve-se ratear. Esse rateio deve ser feito baseado no valor total da nota que corresponderá a cada mercadoria comprada.

Para melhor entendimento, vamos exemplificar segundo Wernke (2012):

Fatores	Mercadoria A	Mercadoria B	Totais
a) Valor da mercadoria (\$)	R\$ 2.000,00	R\$ 3.000,00	R\$ 5.000,00
b) Tributos não recuperáveis (\$)	R\$ 200,00	R\$ 300,00	R\$ 500,00
c= a+b) Total por mercadoria (\$)	R\$ 2.200,00	R\$ 3.300,00	R\$ 5.500,00
d) Valor total da nota fiscal (\$)	R\$ 5.500,00	R\$ 5.500,00	-
e=c/d) Participação no total (%)	40,00%	60,00%	100,00%
f) Valor do frete da nota fiscal (\$)	-	-	R\$ 100,00
g=f*e) Frete da mercadoria (\$)	R\$ 40,00	R\$ 60,00	R\$ 100,00

Esse procedimento pode ser utilizado para qualquer outro gasto relacionado à aquisição de mercadoria, no qual esteja relacionado a mais de um item. Vemos que o valor do frete ficou proporcional a cada valor da mercadoria.

2.2.3 Taxa de Marcação (*Mark-up*)

“A taxa de marcação, também conhecida como *mark-up*, é um índice aplicado sobre o custo de compra da mercadoria para a formação do preço de venda respectivo” (Wernke, 2012, p.53). Corrobora Coelho (2009), que no cálculo do custo unitário, em vez de ser colocado uma margem de lucro, será imputado uma margem que cobre os gastos gere lucro.

Nessa margem (*mark-up*), podem ser inseridos todos os componentes que são necessários cobrar no preço de venda, no qual seja sob a forma de porcentagem. Wernke (2012) cita uma lista do que pode ser incluído no percentual da taxa de marcação, são eles:

- a) Tributos incidentes sobre vendas, conforme a legislação para cada mercadoria;
- b) Comissão dos vendedores (quando essa remuneração for baseada no preço de venda);
- c) Taxa de franquia cobrada pela franqueadora;
- d) Taxa cobrada pela administradora do cartão de crédito nas vendas com essa ferramenta;
- e) Margem de lucro desejada para cada mercadoria;
- f) Frete pago para entrega da mercadoria aos clientes;
- g) Descontos para facilitar a negociação;
- h) Outros percentuais sobre vendas.

Na hora de definir o preço, normalmente, ocorre a dúvida de qual percentual de margem de lucro a ser atribuído a taxa de marcação, já que se varia de empresa em empresa, de acordo com seu tipo de negócio. Mas Wernke (2012), corrobora com os alguns pontos que devem ser analisados para compor o escolhido percentual do lucro: **estratégia competitiva escolhida, existência de mercadorias similares na concorrência,**

segmentos de mercado a serem atingidos, políticas de preços de atração e volume previsto de venda.

2.2.3.1 Cálculo da Taxa de Marcação (Mark-up)

Para determinar o valor do *mark-up* pode ser calculado de duas formas, pelo procedimento de *mark-up* divisor ou multiplicador. Os dois procedimentos conseguem os mesmos resultados, então mencionaremos apenas o **mark-up multiplicador**. Para a determinação da taxa de marcação, existem fases:

- a) Listar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
Tributos incidentes sobre as vendas = 12%
Comissões sobre as vendas = 8%
Lucro desejado = 5%
- b) Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
(12%+8%+5% = 25%)
- c) Partindo de ``100%``, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV)
(100% - 25% = 75%)
- d) O mark-up multiplicador é obtido dividindo ``100`` pelo resultado da fase anterior (c):
(100/75 = 1,333333)
- e) O preço de venda orientativo (à vista) é calculado multiplicando o custo unitário de compra da mercadoria pelo mark up multiplicador: admitindo que o custo unitário é de \$ 400, ao multiplicar esse valor por 1,33333 obtém-se o preço de venda de \$ 533,33.

Formula 2 - Fases para determinação do *mark-up*

Fonte: Adaptado de Wernke (2012)

Formula 3 - Equação do *Mark-up* Multiplicador

Fonte:
Adapt

$$\text{Mark-up multiplicador} = 100 / (100 - \%PV) = 100 / (100 - 25) = 100 / 75 = 1,33333$$

2.3 Posto de Combustíveis

O negócio posto de gasolina pertence ao setor terciário da Economia e atua no ramo de prestação de serviço, oferecendo ao mercado abastecimentos de veículos, troca de óleo loja conveniência. Mas nesses últimos tempos os postos de gasolinas estão na visão de agregação de valor para seus clientes, criando verdadeiras centrais de apoio para seus consumidores com o intuito de facilitar a vida deles, no qual eles possuam não ir mais à apenas um local de abastecimento, mas um local em que ele consiga fazer várias coisas enquanto abastece o seu carro; exemplos: padarias, salão de beleza; lojinhas; lava-jato; xerox; entre outros. Quanto ao seu público-alvo é bem abrangente e seus clientes podem ser: de classe baixa a alta, homem ou mulher e várias faixas etárias.

Com a desregulamentação e a saída do controle do Estado sobre a abertura de postos de gasolinas, o número de empreendimentos em revenda de combustíveis triplicou nos últimos cinco anos; lançando a acirrada concorrência hoje operam com margem de lucro reduzida (SEBRAE-ES, 2006). De acordo com o Departamento de Pesquisas e Estudos Econômicos (DEPEC, 2017), o comércio representa 12% do PIB brasileiro, sendo o comércio varejista responsável por 43% do comércio geral. Os combustíveis e lubrificantes representa **16,8 % da receita bruta de revenda do comércio varejista do Brasil.**

A revenda de combustíveis no Brasil é um mercado extenso, com aproximadamente 99.000 agentes regulados, responsáveis pela venda a varejo de combustíveis automotivos, de aviação e gás liquefeito de petróleo (GLP). No exercício de suas atribuições, a Agência Nacional do Petróleo (ANP) garante o abastecimento nacional de combustíveis e a proteção dos interesses dos consumidores quanto ao preço, qualidade e oferta dos produtos.

Figura 4- Caminho do combustível até o consumidor final



Fonte: Petrobras

Fonte: .com.br

Infográfico elaborado em: 14/01/2016

Petrobras (2016)

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Está é a fase da pesquisa que precisa estabelecer claramente como foi realizada a investigação, é a parte essencial que conduzirá o pesquisador a alcançar os objetivos propostos pelo trabalho. Define-se a metodologia adequada para o desenvolvimento e clareza da pesquisa.

“O método de pesquisa, num sentido amplo, pode ser entendido como a forma escolhida pelo pesquisador para verificar a veracidade dos fatos e explicar de forma consistente os fenômenos examinados” (Matias-Pereira, 2012, p. 83).

3.1 Natureza da Pesquisa

Para a demarcação da pesquisa, foi necessário escolher o tipo de pesquisa relacionada ao propósito da investigação, sendo assim a pesquisa possui natureza descritiva. Segundo Matias-Pereira (2012), a pesquisa descritiva tem a função de descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou a determinação de relações entre variáveis e envolve formas de levantamentos de dados.

3.2 Método de Procedimento

O estudo de caso é utilizado em circunstâncias para contribuir com o conhecimento sobre fenômenos individuais, grupais, organizacionais, sociais, políticos e relacionados. É um método muito utilizado e comum entre as áreas da Psicologia, Sociologia, Ciência Política, Antropologia, Administração, Educação, Enfermagem, entre outros (Yin, 2015). Ou seja, utiliza-se do estudo

de caso quando envolve um estudo profundo e fatigoso de poucos objetos de forma que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento (Matias-Pereira, 2012).

3.3 Técnicas de Pesquisa

As entrevistas semiestruturadas são comuns de serem utilizadas na pesquisa de estudo de caso, pois são fluidas e não rígidas facilitando o levantamento dos dados e é uma das fontes mais importantes de informação para o estudo de caso.

De forma complementar, a parte da análise documental da empresa permite um estudo que serve como base e complemento para a coleta de dados que foram necessários para a caracterização dos custos e formação de preço do Posto X.

3.4 Instrumento de Pesquisa

O instrumento de pesquisa utilizado foi a entrevista, realizada com o proprietário, gerente, contador e assessor do Posto X através de um roteiro semiestruturado, que se encontra ao final do trabalho no apêndice A.

3.5 Tratamento dos Dados

O tratamento dos dados foi feito com base em duas abordagens, primeiramente qualitativa, pois foram analisados as respostas mediante as perguntas da entrevista e, em segundo lugar, de forma quantitativa, no qual, a partir do levantamento documental, os dados foram analisados através de cálculos de custos como subsídio para a formação do preço de venda.

4 ANÁLISE E INTERPRETEÇÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo teve o objetivo de analisar como os custos são calculados e como eles são utilizados como suporte para a formação de preço de vendas no Posto X. Primeiramente, foi necessário identificar qual é a estrutura de custos e como se dá a formação de preço na empresa, para em seguida elaborar um sistema de custos para a formação de preço de venda.

Foram apenas utilizados os dados referentes a venda de combustível, gasolina, etanol, diesel S10 e diesel comum, por apresentarem o principal e maior faturamento do estabelecimento. A pesquisa foi realizada no mês de abril de 2017 (dois mil e dezessete).

4.1 Caracterização da Estrutura de Custos

Com o levantamento documental, o Posto do presente estudo possui apenas registrado o que se entra de produtos através das notas fiscais que se encontra no sistema interno da organização, e a parte do sistema, se tem o registro de todas as saídas documentadas diariamente para que ao final de cada mês tenha-se o registro total dos gastos da empresa.

Através da entrevista com o proprietário e a gerente pode-se confirmar sobre o levantamento documental, no qual não se encontrou apontamento para uma estrutura de custos. Quando se perguntou diretamente como se faziam os cálculos dos custos e se a organização possuía um sistema de custeio, as repostas obtidas foram por meio do processo de compra, se sabia sim o custo de aquisição do produto, pois vinha na discriminado na nota fiscal, e por trabalharem apenas com a revenda dos produtos, sendo mais fácil de quantificar os custos, eles não se aprofundam quanto ao assunto; afirmam não haver um método de custeio, no qual soubesse separadamente seus custos e despesas. O que havia eram os registros de todos os gastos que envolviam a comercialização dos produtos, sendo por eles a fonte de dados para a determinação do preço de venda.

De acordo com Wernke (2013), é imprescindível que a organização tenha um sistema de gestão de custos que consiga quantificar e alocar os custos aos produtos da forma mais precisa possível. Com o cruzamento dos dados obtidos com a literatura, podemos afirmar que não ter documentado a mensuração de modo específico os seus custos e despesas, o Posto x não

detém de um sistema de custeio que se apresente da literatura estudadas, mas que possui apenas de forma muito global as suas saídas.

Figura 4- Contabilidade de custos no Posto X

- **Contabilidade de custos no Posto X.**



Fonte: Pesquisa de Campo (2017)

A contabilidade de custos no Posto X não gera nenhuma informação específica, tais como os seus custos e despesas, gera apenas o total de gastos mensal. Não possui um sistema de custos que colha os dados, os organize e os interprete-os para gerar informações que serviam como tomada de decisão sobre os custos ou despesas para a formação do preço.

4.2 Identificação da Metodologia de Formação de Preço de Venda

Foram usadas da mesma forma para caracterizar a estrutura de custos, a entrevista e levantamento documental, para a identificação da metodologia para formação de preço do Posto x. Na entrevista com a gerente, ela disse que a parte da formação de preço era com o proprietário e que não sabia como era feito, apenas que quando os preços dos combustíveis mudavam, no qual muda-se com bastante frequência, ligava para ele e ele dizia qual preço modificado era para colocar no sistema.

Então, segundo o dono do estabelecimento estudado, o preço era formado pela multiplicação de uma porcentagem de 13% pelo valor do custo de aquisição dos combustíveis. Essa porcentagem era dada pelo cálculo, na qual

ele não apresentou e foi apenas expressada de forma verbal, que ele havia feito com a média do preço do mercado que cobria os seus gastos no final do mês. Ou seja, o proprietário estabeleceu o preço de acordo com a concorrência, Viera (2015) afirma que é uma das formas de se estabelecer preço e após o início das vendas ele subtraiu a receita pelos gastos da empresa para confirmar o valor da porcentagem para gerar lucros.

No sistema da empresa, no qual são preenchidos apenas as abas com o valor de compra e o valor de venda, o sistema é que dá a porcentagem de contribuição de cada produto para pagamento dos gastos fixos, despesas e geração de lucro. Quando foi levantando pelo sistema como se formava o preço, os valores das porcentagens não batiam com a porcentagem multiplicadora dita pelo proprietário, elas eram maiores que 13% e variavam de acordo com cada combustível. Ou seja, por não ser calculada de forma precisa e detalhada há lacunas na mensuração exata da taxa de porcentagem multiplicadora.

Segundo Vieira (2013), o método *mark-up* para precificação nada mais é do que um valor adicionado ao custo. Portanto, podemos dizer que o Posto x utiliza-se do *mark-up* para dá o valor do seu preço de venda orientativo, mas, não da forma como a literatura estudada aqui manda, e sim é invertida, no qual o sistema da empresa estabelece primeiro o preço de venda para se chegar a porcentagem de ganho, pois segundo Vieira (2013), Wernke (2013) e Wernke (2011) afirmam que a taxa de multiplicação já é a soma das taxas do valor que a empresa quer cobrir seus gastos mais a taxa que quer de lucro, e então se multiplica pelo custo de aquisição e se dá o preço de venda.

Formula 4 – como se dá a taxa de *mark-up* no sistema Posto x

$\text{Valor de venda} - \text{Valor de compra} / \text{valor de compra} = \text{porcentagem de ganho}$ $3.68 - 3.2018 / 3.2018 = 14.93 \%$

- f) Listar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
Tributos incidentes sobre as vendas = 12%
Comissões sobre as vendas = 8%
Lucro desejado = 5%
- g) Somar todos os percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV):
(12%+8%+5% = 25%)
- h) Partindo de ``100%``, subtrair a soma dos percentuais incidentes sobre o preço de venda (%PV)
(100% - 25% = 75%)
- i) O mark-up multiplicador é obtido dividindo ``100`` pelo resultado da fase anterior (c):
(100/75 = 1,333333)
- j) O preço de venda orientativo (à vista) é calculado multiplicando o custo unitário de compra da mercadoria pelo mark up multiplicador: admitindo que o custo unitário é de \$ 400, ao multiplicar esse valor por 1,33333 obtém-se o preço de venda de \$ 533,33.

Formula 2 – Taxa de *Mark-up* Wernke (2013)

Podemos acrescentar também que a forma como a taxa marcação é definida na organização, não é de forma detalhada em relação aos seus custos e despesas e sim de uma forma generalizada.

4.3 Sistema de Custos para a Formação de Preço de Venda

Conforme percebido pela pesquisa em busca da caracterização de como era feito a contabilidade dos custos e de como era formado o preço no posto estudado, entendeu-se a necessidade de contabilizar os gastos de forma mais detalhada, em vez da forma global que se fazia. Tomando como base a presente literatura indicada no trabalho, foi feito uma sugestão de um simples sistema de custeio para a formação de preço, que fosse prático e entendível

para que pudesse ser efetivo, vendo pela maturidade de entendimento de gestão de custos da empresa.

4.3.1 Separação dos Dados

Partindo da base do Posto x não fazer a separação dos gastos em custos e despesas e que é preciso obter de forma específica cada gasto, para poder fazer análises e alimentar como base a formação de preço, fez-se primeiro uma planilha, na qual foram especificados, cada saída registrada mensalmente em uma planilha.

Figura 5- Planilha separação dos dados

Custos Variáveis		Despesas Variáveis		Gastos Fixos		Pró-labore		Investimento	
Gasolina	R\$ 296.384,10	Água	R\$ 185,00	Polícia	R\$ 125,00	Pró-labore	R\$ 24.862,00	Consórcio	R\$ 2.814,57
Diesel S10	R\$ 81.388,30	DARF	R\$ 4.291,41	Rede Soft	R\$ 602,00				
Etanol	R\$ 23.042,70	Férias Fábio	R\$ 1.560,00	Salários	R\$ 10.193,00				
Diesel comum	R\$ 74.931,10	Canetas	R\$ 20,00	Contador	R\$ 2.000,00				
Transportadora	R\$ 5.845,00	Água para consumo	R\$ 108,00	Seguro	R\$ 595,00				
		Envelopes	R\$ 14,50	Telefone	R\$ 280,00				
		Chaves escritório	R\$ 10,00	Segurança	R\$ 50,00				
		Copos	R\$ 9,00						
		Grapos	R\$ 40,00						
		Baner e Adesivo	R\$ 170,00						
		Embratel	R\$ 60,00						
		Desconto Gasolina	R\$ 1.281,00						
		FGTS	R\$ 823,32						
		Sorteio	R\$ 658,00						
		Bombas	R\$ 350,00						
		Bulbinas	R\$ 130,00						
		Atacadão	R\$ 781,95						
		Energia	R\$ 1.181,00						
		Reforma Banheiro	R\$ 750,00						
		GPS	R\$ 1.462,94						
		Impressora	R\$ 120,00						
		Imetro	R\$ 1.872,18						
								TOTAL DE GASTOS	
								Custos Var.	R\$ 481.591,20
								Despesas Var.	R\$ 15.878,30
								Gastos Fixos	R\$ 13.845,00
								Pró-labore	R\$ 24.862,00
								Investimento	R\$ 2.814,57
								TOTAL	R\$ 538.991,07

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

Derivando-se da forma de custeio variável ou direto, a partir desta planilha pode-se ter a mensuração dos custos variáveis, despesas variáveis, gastos fixos, pró-labore e investimento mensal do Posto x, levantando as informações necessárias para:

1. Análise individual de cada gasto, para que se possa identificar se há gastos indevidos ou que possam ser cortados. Pois da forma como era feita, apenas se tinha o total de saídas por mês, dificultando uma análise mais profunda e específica dos gastos, podendo levar a despercebido os

valores dos custos, despesas, pró-labores e investimentos que devem ou podem ser impróprio para a gestão financeira da empresa.

2. Base para a formação de preço e margem de contribuição. Para a formação de preço precisa-se de forma particular dos valores dos custos, despesas e de todos os gastos, pois são eles que alimentam uma parte dos dados para se chegar no preço de venda. Para que não haja perda no lucro, a contabilidade particular dos gastos é essencial.

A planilha apresentada, apenas informa os valores para o mês de abril. Com a coleta e separação dos gastos chegou-se a tais números:

Figura 6- Total de Gastos

TOTAL DE GASTOS	
Custos Var.	R\$ 481.591,20
Despesas Var.	R\$ 15.878,30
Gastos Fixos	R\$ 13.845,00
Pró-labore	R\$ 24.862,00
Investimento	R\$ 2.814,57
TOTAL	R\$ 538.991,07

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

4.3.2 Margem de Contribuição

Pelo resultado do levantamento documental, a empresa não fazia a mensuração da margem de contribuição dos combustíveis. Então, com o auxílio dos dados da planilha anterior e com dados pegos do sistema pode-se chegar ao cálculo da margem de contribuição de cada combustível. Representado abaixo:

Figura 7- Margem de Contribuição

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR COMBUSTÍVEL/MENSAL				
	Gasolina	Diesel S10	Diesel Comum	Etanol
Vendas	R\$ 369.392,32	R\$ 90.582,12	R\$ 99.228,15	R\$ 28.119,96
Custo de compra	R\$ 319.020,64	R\$ 74.556,23	R\$ 82.401,85	R\$ 22.500,69
Custo transportadora	R\$ 0,04	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03
3. DESPESAS VARIÁVEIS DE VENDA	R\$ 9.986,54	R\$ 2.448,89	R\$ 2.682,64	R\$ 760,22
QUANTIDADE VENDIDO (L)	98768	28044	31501	8679
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL	R\$ 40.385,14	R\$ 13.577,00	R\$ 14.143,66	R\$ 4.859,04
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA	R\$ 2,45	R\$ 2,07	R\$ 2,23	R\$ 1,79
MC PERCENTUAL DA MERCADORIA	10,93%	14,99%	14,25%	17,28%
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 40.385,14	R\$ 13.577,00	R\$ 14.143,66	R\$ 4.859,04
GASTOS FIXOS	R\$ 8.707,71	R\$ 2.135,30	R\$ 2.339,11	R\$ 662,87
PRÓ-LABORE	R\$ 15.636,93	R\$ 3.834,48	R\$ 4.200,48	R\$ 1.190,36
LUCRO	R\$ 16.040,49	R\$ 7.607,22	R\$ 7.604,08	R\$ 3.005,81
LUCRO TOTAL	R\$ 34.257,60			
INVESTIMENTO	R\$ 2.814,57			
LUCRO FINAL	R\$ 31.443,03			

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

Baseada no sistema de custeio variável ou direto, no qual apenas leva em consideração **os custos de compra mais despesas variáveis** para se dá a margem de contribuição para pagamento dos gastos fixos e lucro, a planilha se amoldou ao contexto da organização e também foi debitada da margem de contribuição o pró-labore dos proprietários. Contudo, também foi acrescentado a planilha após a subtração dos gastos fixos e pró-labore o lucro final que os combustíveis deixavam para a empresa.

Obteve-se os seguintes resultados para margem de contribuição mensal dos combustíveis, que podem variar de acordo com a quantidade de litros vendidos, custos de aquisição e as despesas variáveis:

Figura 8- Margem de Contribuição total e unitária

QUANTIDADE VENDIDO (L)	98768	28044	31501	8679
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL	R\$ 40.385,14	R\$ 13.577,00	R\$ 14.143,66	R\$ 4.859,04
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA	R\$ 2,45	R\$ 2,07	R\$ 2,23	R\$ 1,79

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

É fundamental essa forma de contabilidade pois possibilita ao gestor está em constante análise, verificando o que pode ou está reduzindo o seu lucro, pois através da planilha consegue-se verificar além do que afeta a margem de contribuição, mas também como os gastos fixos e pró-labore estão impactando no lucro.

Desta forma, o gestor tem maior variedades de dados para que ele possa analisar e conseguir ter uma boa gestão de custos. Com o conhecimento da margem de contribuição e de como a planilha está estruturada, permite ao administrador do Posto x, fazer as seguintes reflexões:

1. Mensuração do custo para aquisição do produto;
2. Mensuração da margem de contribuição unitária por combustível;
3. Mensuração da contribuição ao lucro total de cada combustível;
4. Mensuração do lucro líquido mensal;
5. Análise do impacto dos gastos no lucro;
6. Determinação do percentual desejado para a taxa de marcação.

4.3.3 Formação de Preço

Como já mencionado o preço é estabelecido pelo proprietário com base da média do mercado junto ao final do mês pagar as contas, de forma global, apenas com os registros de todas as saídas mensal. Fazer de tal forma, é muito perigoso, uma organização não pode ter apenas um conhecimento superficial de seus custos, mas sim dominar cada um deles, pois isso é questão de sobrevivência para a empresa.

A separação e especificação das saídas mensais e o cálculo da margem de contribuição foram complementos uma para outra, para por fim,

chegar até aqui. Foi feito a estruturação de forma básica para formação de preço e a quantificação da taxa de marcação.

Figura 9- Planilha formação de preço

Gasolina			Diesel S10	
Custo de aquisição	R\$	3,23	Custo de aquisição	2,6564
Depesas variáveis		2,70%	Depesas variáveis	2,70%
Gastos fixos		2,36%	Gastos fixos	2,36%
Pró-labore		4,23%	Pró-labore	4,23%
Investimento		0,48%	Investimento	0,47%
Lucro		3,23%	Lucro	3,24%
Total das taxas		13,00%	Total das taxas	13,00%
100%- total de taxas		87,00%	100% - total das taxas	87,00%
Taxa mark up		1,15	Taxa mark up	1,15
Preço de venda	R\$	3,71	Preço de venda	R\$ 3,05
Etanol			Diesel Comum	
Custo de aquisição	R\$	2,59	Custo de aquisição	R\$ 2,61
Depesas variáveis		2,70%	Depesas variáveis	2,70%
Gastos fixos		2,36%	Gastos fixos	2,36%
Pró-labore		4,23%	Pró-labore	4,23%
Investimento		0,48%	Investimento	0,48%
Lucro		3,23%	Lucro	3,23%
Total das taxas		13,00%	Total das taxas	13,00%
100% - total das taxas		87,00%	100%- total das taxas	87,00%
Taxa mark up		1,15	Taxa mark up	1,15
Preço de venda	R\$	2,98	Preço de venda	R\$ 3,01

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

De acordo com a entrevista o proprietário falava de uma margem de 13% acrescida para o preço de venda. Com o cálculo de cada taxa que influenciava o preço, foi-se baseado para a taxa de margem de lucro o restante da soma das taxas que desse exatamente os 13% para poder haver a comparação. O resultado foi que o preço da bomba no mês analisado, não batia com o preço do resultado alcançado, confirmando o levantamento documental, no qual no sistema as porcentagens eram maiores e diferentes de cada combustível.

Com os preços da bomba no mês estudado, as taxas de margem de lucro ficaram maiores e conseqüentemente o total das taxas também. Representado abaixo:

Figura 9- Planilha formação de preço/total da taxa *mark-up*/ lucro

Gasolina			Diesel S10		
Custo de aquisição	R\$	3,23	Custo de aquisição		2,6564
Depesas variáveis		2,70%	Depesas variáveis		2,70%
Gastos fixos		2,36%	Gastos fixos		2,36%
Pró-labore		4,23%	Pró-labore		4,23%
Investimento		0,48%	Investimento		0,47%
Lucro		3,90%	Lucro		8,00%
Total das taxas		13,67%	Total das taxas		17,76%
100%- total de taxas		86,33%	100% - total das taxas		82,24%
Taxa mark up		1,16	Taxa mark up		1,22
Preço de venda	R\$	3,74	Preço de venda	R\$	3,23
Etanol			Diesel Comum		
Custo de aquisição	R\$	2,59	Custo de aquisição	R\$	2,61
Depesas variáveis		2,70%	Depesas variáveis		2,70%
Gastos fixos		2,36%	Gastos fixos		2,36%
Pró-labore		4,23%	Pró-labore		4,23%
Investimento		0,48%	Investimento		0,48%
Lucro		10,30%	Lucro		7,20%
Total das taxas		20,07%	Total das taxas		16,97%
100% - total das taxas		79,93%	100%- total das taxas		83,03%
Taxa mark up		1,25	Taxa mark up		1,20
Preço de venda	R\$	3,24	Preço de venda	R\$	3,15

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

Identificado há lacuna na informação e na gestão financeira, criou-se a planilha para formação de preço, no qual é detalhado e mensurado os valores que influenciam o preço. Para o preenchimento dela, são necessários os outros dados contábeis que estão preenchidos nas outras planilhas anteriormente apresentadas, ou seja, tem que ter o conhecimento de seus custos e despesas e depois fazer a margem de contribuição junto a mensuração do lucro, após o débito dos gastos fixos e pró-labore.

Feito assim, após calculado o preço desta forma, joga o dado no sistema e vai direto para bomba. As taxas podem ser alteradas de acordo com o contexto da organização, a taxa de lucro pode variar tanto para mais como para menos, ficando a critério do gestor. As taxas de *mark-up* foram baseadas nos gastos de comercialização dos combustíveis e com a margem de lucro, no qual o preço ficasse mediante ao mercado e valor oferecido pelo Posto X. Foram elas:

Figura 10- *Mark-up* por combustível

<i>Mark-up</i>	
Gasolina	1,16
Diesel S10	1,22
Diesel Comum	1,20
Etanol	1,25

Fonte: Pesquisa de campo (2017)

Vale acrescentar também que a taxa de marcação estabelecida deve ser acompanhada e analisada para estar alinhada com os resultados que o Posto X almejar. Tendo que lembrar que se houver modificação que seja baseado nos custos, no mercado, e no valor que a empresa oferece aos seus clientes.

Sendo assim, a estruturação em planilha da taxa *mark-up* traz os seguintes benefícios:

1. Mensuração correta do que impacta no preço;
2. Flexibilidade para mudanças da taxa baseada no contexto vivenciado pela empresa;
3. Flexibilidade para mudança da taxa de lucro de acordo com o critério que o gestor adotar, sem comprometer as taxas que tem por objetivo cobrir as despesas.

5 CONCLUSÃO

O propósito deste trabalho foi analisar como os custos eram calculados e como eles influenciavam a formação de preço de venda do Posto X. Para alcançar este objetivo era necessário entender como funcionava o sistema de custos da empresa e em que base era formado o preço de venda, para posteriormente, elaborar um sistema de custos para que servisse de suporte para a definição do preço dos combustíveis.

Por se ter objetivos específicos simples, foi analisado apenas o mês de abril de 2017 (dois mil e dezessete), pois dava para se caracterizar a metodologia de custos e de precificação de maneira rápida, através dos procedimentos metodológicos. Pois então, diante do conhecimento conquistado através da fundamentação teórica, foi possível alinhar a teoria à prática no atingimento dos objetivos da pesquisa.

A partir da análise dos dados, conclui-se que a empresa operava de forma pouco profissional, com conhecimento superficial sobre seus custos e a quantificação de seus preços, não havendo um sistema de custeio, e obtendo uma metodologia de preço, na qual se parece bastante com a taxa de marcação, mas que essa taxa foi determinada pelo proprietário de modo raso quanto a sua contabilidade de custos, no qual o seu banco de dados se resumia as notas fiscais e o registro de todas as saídas mensal. Tendo como ponto fraco a contabilidade de seus custos e despesas. Com o sistema de custeio proposto, no qual foi feito da forma mais simples para o entendimento e manuseio no dia a dia, a empresa terá o entendimento dos comportamentos dos seus custos e conseqüentemente terá maior controle e poder de análise, para se ter uma gestão de custo.

Deve-se dá ênfase a relevância da empresa de se alimentar os dados e de se manter atualizada diante dos resultados, monitorando esta metodologia de formação de preço para a averiguação da sua eficácia e de seus possíveis

ajustes, de acordo com a necessidade da empresa e a do mercado. Se propõe ao Posto X, a realização de um acompanhamento todo mês e o se faça o registro mensal, para que se tenha dados para análises gerenciais.

Por fim, com a conclusão desta pesquisa, ficou destacado para a empresa a importância da contabilidade dos custos e de como um sistema de custeio é importante para formar o preço, dentre variáveis que se tem hoje no mercado, e todas elas devem ser analisadas para determinação do preço, mas como variável interna os custos, são questão de sobrevivência das organizações. Apresentada também a metodologia de precificação *mark-up*, metodologia essa bastante usada no comércio varejista, é fundamental para que o Posto X tenha o entendimento de que a formação de preço muitas vezes será adaptações de alguns métodos de custeio para que se encaixe no contexto da organização.

REFERÊNCIAS

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. Gestão de custos e Formação de preço de venda: Com aplicações na calculadora HP 12C e Excel. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

COELHO, Fabiano Simões. Formação Estratégica De Precificação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ECONOMIA, G1. O que define o preço da gasolina no Brasil? Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/09/o-que-define-o-preco-da-gasolina-no-brasil.html>>. Acesso em: 14 jan. 2016.

ECONOMICOS, Depec- Departamento de Pesquisas e Estudos. Comércio Varejista. Disponível em: <https://www.economiaemdia.com.br/EconomiaEmDia/pdf/infset_comercio_varejista.pdf>. Acesso em: 01 abr. 2017.

GUERREIRO, Reinaldo. Estruturação de sistemas de custos para a gestão da rentabilidade. São Paulo: Atlas, 2011.

LEONE, George S. Guerra. Custos: Planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. Métodos de custeio comparados: Custos e Margens Analisados sob Diferentes Perspectivas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NACIONAL, Sebrae. Como definir o preço de venda de um produto ou serviço. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/como-definir-o-preco-de-venda-de-um-produto-ou-servico,cc9836627a963410VgnVCM1000003b74010aRCRD>>. Acesso em: 9 nov. 2016.

PEREIRA, José Matias. Manual de metodologia da pesquisa científica. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SANTOS, Joel J.. Fundamentos de Custos para Formação do Preço e do Lucro. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SEBRAE/ES. Posto de Combustíveis. Disponível em:
<<http://vix.sebraees.com.br/ideiasnegocios/arquivos/Posto de Combustíveis.pdf>>. Acesso em: 3 fev. 2006.

VIEIRA, Euselia Pavaglio. Custos e Formação de Preço de Venda. 2. ed. Rio Grande do Sul: Unijuí, 2013.

WERNKE, Rodney. Análise De Custos E Preços De Venda. São Paulo: Saraiva, 2013.

WERNKE, Rodney. Análise De Custos E Preços De Venda: Ênfase em aplicações e casos nacionais. São Paulo: Saraiva, 2005.

WERNKE, Rodney. Gestão de Custos no Comércio Varejista. Curitiba: Juruá, 2012.

YIN, Robert K.. Estudo de caso: planejamento e métodos. 5. ed. Porto Alegre: Bookman Ltda, 2015.

Apêndice A- Roteiro semiestruturado

- 1.Quantos anos atuando no ramo de posto de gasolina?
2. Existe algum sistema de custeio? Se não, sabe o que é um sistema de custeio?
3. Como é calculado os custos? Se tem o conhecimento de gastos fixos e variáveis?
4. Existe alguma metodologia para formação do preço?
5. Como é formado o preço de venda?
6. Quais os impostos pagos por esse ramo de atividade?
7. Quais as suas alíquotas e periodicidade?

[illegible]

Apêndice C- Planilha de Rateios

	Gasolina	Diesel S10	Diesel Comum	Etanol
Despesas Var	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Resultado	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Gastos Fixos	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Resultado	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Pró-labore	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Resultado	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Investimento	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
Resultado	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!

Apêndice D- Rateio do Transporte

Rateio transporte	
Gasolina	#DIV/0!
Diesel S10	#DIV/0!
Diesel Comum	#DIV/0!
Etanol	#DIV/0!
Rateio por litro	
Gasolina	#DIV/0!
Diesel S10	#DIV/0!
Diesel Comum	#DIV/0!
Etanol	#DIV/0!

Apêndice E- Margem de contribuição mensal

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO POR COMBUSTÍVEL/MENSAL				
	Gasolina	Diesel S10	Diesel Comum	Etanol
Vendas				
Custo de compra				
Custo transportadora				
3. DESPESAS VARIÁVEIS DE VENDA				
QUANTIDADE VENDIDO (L)				
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA				
MC PERCENTUAL DA MERCADORIA				
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO		R\$ -	R\$ -	R\$ -
GASTOS FIXOS				
PRÓ-LABORE				
LUCRO	R\$ -	R\$ -		R\$ -
LUCRO TOTAL	R\$ -			
INVESTIMENTO				
LUCRO FINAL				

Apêndice F- Precificação com taxa de marcação

Gasolina		Diesel S10	
Custo de aquisição		Custo de aquisição	
Despesas variáveis		Despesas variáveis	
Gastos fixos		Gastos fixos	
Pró-labore		Pró-labore	
Investimento		Investimento	
Lucro		Lucro	
Total das taxas		Total das taxas	
100%- total de taxas		100% - total das taxas	
Taxa mark up		Taxa mark up	
Preço de venda	R\$ -	Preço de venda	R\$ -
Etanol		Diesel Comum	
Custo de aquisição		Custo de aquisição	
Despesas variáveis		Despesas variáveis	
Gastos fixos		Gastos fixos	
Pró-labore		Pró-labore	
Investimento		Investimento	
Lucro		Lucro	
Total das taxas		Total das taxas	
100% - total das taxas		100%- total das taxas	
Taxa mark up		Taxa mark up	
Preço de venda	R\$ -	Preço de venda	R\$ -